الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2024-175308
الصادر في الاستئناف رقم (V-175308-2023)

المقامة

من/ المكلف — **المستأنِفة/ المستأنَف ضدها**
ضد/ هيئة الزكاة والضريبة والجمارك — **المستأنِفة/ المستأنَف ضدها**

الحمد لله والصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد:
إنه في يوم الأحد الموافق 2024/04/28م، اجتمعت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية، المشكلة بموجب الأمر الملكي رقم (13957) بتاريخ 1444/02/26هـ، بناء على الفقرة (5) من المادة (السابعة والستين) من نظام ضريبة الدخل، الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ، والمعدل بالمرسوم الملكي رقم (م/113) وتاريخ 1438/11/2هـ، وذلك بمقرها في مدينة الرياض، بحضور كلٍّ من:

الأستاذ/ ... — **رئيسًا**
الدكتور/ ... — **عضوًا**
الدكتور/ ... — **عضوًا**

وذلك للنظر في الاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/04م، من ...، هوية مقيم رقم (...)، بصفته ممثل نظامي لشركة ...، بموجب السجل التجاري رقم (...)، والاستئناف المقدم بتاريخ 2023/02/05م، من هيئة الزكاة والضريبة والجمارك، على قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513) في الدعوى المقامة من شركة ... ضد هيئة الزكاة والضريبة والجمارك.

الوقائع

حيث إن وقائع هذه الدعوى قد أوردها القرار محل الاستئناف، فإن الدائرة الاستئنافية تحيل إليه منعاً للتكرار. وحيث قضى قرار دائرة الفصل فيها بما يأتي:

أولاً: قبول الدعوى من الناحية الشكلية.

ثانياً: فيما يتعلق ببند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية للفترات المعترض عليها عام (2018):

أ-قبول طلب المدعية بشأن عقود شركة ... وذلك بتضمينها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية.

ب-رفض ما عدا ذلك.

ثالثاً: رفض دعوى المدعية فيما يتعلق ببند الصادرات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترات الضريبية محل الدعوى لعام (2018م) و (2019م) و (2020م).

رابعاً: إثبات انتهاء الخصومة بشأن بند المشتريات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية للفترات الضريبية محل الدعوى لعام (2018م) و (2019م) و (2020م).

خامساً: تعديل قرار المدعى عليها فيما يتعلق بالغرامات محل الدعوى وفقاً لما انتهى إليه هذا القرار في البند (ثانيا).

وحيث لم يلقَ هذا القرار قبولاً لدى الطرفين، فقد تقدمت المستأنِفة (شركة ...) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي برفض اعتراضها بشأن التقييم النهائي للفترات الضريبية المتعلقة بالأعوام (2018م) و (2019م) و (2020م)، وما ترتب عليها من غرامات، وذلك لكون العميل المتعاقد معه ليس له فروع داخل المملكة ولا حتى في دول مجلس التعاون الخليجي، أما فيما يتعلق بعقد ... فإن العقد انتهى بتاريخ 2016/03/28م أي قبل نفاذ ضريبة القيمة المضافة وقدمت خطاب إفادة من ... حول العقد وذلك سبب ورود الإفادة متأخرة وبالتالي فإن المبلغ الظاهر في ايرادات الشركة ما هو إلا إثبات للدفعة التي كانت مستحقة عن أعمال سابقة وكانت في حكم الديون المشكوك في تحصيلها وعندما قامت ... بالسداد تم ادراجها وتم سداد ضريبة الدخل عنها إلا أنها ليست خاضعة لضريبة القيمة المضافة، وأما عقود وزارة ... (3عقود) وعقد شركة ... فقد أفادت الدائرة بالفترات الضريبية التي تم الإقرار خلالها عن العقود محل الخلاف فيما يتعلق بالعقد مع وزارة ... فقد قامت بالإحجام عن سداد الضريبة في بداية عام 2018م وقامت بعد ستة أشهر بسدادها وقمنا بإدراجها في إقرار يونيو 2018م وما حدث أيضاً مع شركة ... حيث تم صدور فواتير بضريبة صفرية وعند طلبنا الشهادة الخطية لم يقدمها العميل وبناء عليه تم إعادة طلب الضريبة بالنسبة الأساسية 5% وقد تم إدراجها في إقرار 2020/12م أثناء فترة المبادرة الأولى، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2024-175308
الصادر في الاستئناف رقم (V-175308-2023)

كما تقدمت المستأنِفة (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) إلى الدائرة الاستئنافية بلائحة استئناف تضمنت اعتراضها على قرار دائرة الفصل القاضي بقبول استبعاد عقد شركة ... وتضمينها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية، وذلك لكون المستأنَف ضدها لم تقدم العقود وفقاً لهذا البند أمامها وكذلك أمام دائرة الفصل، وانتهت بطلب قبول الاستئناف وإلغاء قرار دائرة الفصل.

وحيث عقدت الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية جلستها لنظر الاستئناف المقدم عبر الاتصال المرئي، بناء على الفقرة (1) من المادة (الخامسة عشرة) من قواعد عمل اللجان الزكوية والضريبية والجمركية، التي تنص على أنه: "تكون إجراءات نظر الدعوى والمرافعة فيها كتابة، وللدوائر –من تلقاء نفسها أو بناءً على طلب أحد الأطراف– سماع الأقوال والدفوع بالترافع عن بُعد أو حضورياً، بحسب تقديرها، وتعد الجلسة –في حال انعقادها عن بُعد– في حكم المنعقدة حضورياً، وترتب كافة آثارها، وتثبت الدائرة ذلك في محضر الجلسة."، وجرى الاطلاع على ملف الدعوى والمذكرات والمستندات ذات العلاقة، وعلى قرار دائرة الفصل محل الاستئناف، وبعد المناقشة والمداولة قررت الدائرة رفع الجلسة وإصدار القرار.

أسباب القرار

وحيث إنه بمراجعة مستندات الدعوى ولائحة الاستئناف المقدمة تبيّن للدائرة استيفاء شروط نظر الاستئناف شكلاً وفقاً للشروط المنصوص عليها في الأنظمة واللوائح والقرارات ذات الصلة، الأمر الذي يكون معه طلب الاستئناف مقبولاً شكلاً لتقديمه من ذي صفة، وخلال المدة النظامية المقررة لإجرائه.

ومن حيث الموضوع، فإنه باطلاع الدائرة الاستئنافية على أوراق الدعوى وفحص ما احتوته من وثائق ومستندات، وبعد الاطلاع على ما قدمه الطرفان من مذكرات وردود، تبين للدائرة الاستئنافية أن القرار الصادر من دائرة الفصل قضى برفض اعتراض المستأنِفة (شركة ...) بشأن التقييم النهائي للفترات الضريبية المتعلقة بالأعوام (2018م) و (2019م) و (2020م)، وما ترتب عليها من غرامات، وفيما يتعلق ببند إخضاع الصادرات للضريبة بالنسبة الأساسية، وحيث تعترض المستأنِفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكون العميل المتعاقد معه ليس له فروع داخل المملكة ولا حتى في دول مجلس التعاون الخليجي، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق باعتراض المستأنِفة على بند المبيعات المحلية الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية والمتمثل في العقود: (عقد شركة ...، عقد شركة ...، عقد شركة ... (...)، عقد شركة ... (...)، عقد مكتب ...، عقد الشركة ...، عقد ...، عقود وزارة ... (3عقود) وعقد شركة ...)، وفيما يتعلق بعقد ...، وحيث تعترض المستأنِفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكون العقد انتهى بتاريخ 2016/03/28م أي قبل نفاذ ضريبة القيمة المضافة وقدمت خطاب إفادة من ... حول العقد وذلك سبب ورود الافادة متأخرة وبالتالي فإن المبلغ الظاهر في ايرادات الشركة ما هو إلا إثبات للدفعة التي كانت مستحقة عن أعمال سابقة وكانت في حكم الديون المشكوك في تحصيلها وعندما قامت ... بالسداد تم إدراجها وتم سداد ضريبة الدخل عنها إلا أنها ليست خاضعة لضريبة القيمة المضافة، وبعد الاطلاع على ما تم تقديمه من مستندات، وحيث أن المعتبر في تحديد استحقاق الضريبة من عدمه هو "تاريخ التوريد" وفي حال ثبت أنه تم في أو بعد نفاذ النظام يتم إخضاع التوريد للضريبة بناءً على نص الفقرة (3) من المادة (73) من الاتفاقية الموحدة لضريبة القيمة المضافة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية ونص الفقرة (1) من المادة (79) من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، وحيث قدم المكلف العقد والذي يوضح انتهائه قبل نفاذ ضريبة القيمة المضافة كما قدم الخطاب الصادر من إدارة المشتريات والعقود في وزارة ... رداً على طلب الشهادة والذي يتضمن تأكيد العميل على أن "تاريخ انتهاء العقد 2016/03/28م أي قبل تاريخ نفاذ ضريبة القيمة المضافة" مما يعد دليلاً معتبراً على أن تاريخ التوريد المبني على "تاريخ اكتمال تأدية الخدمة" بتاريخ يسبق تاريخ بدء نفاذ نظام ضريبة القيمة المضافة وفقاً لنص (ب/2) من المادة (79) من اللائحة، مما يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل عن العقد، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول الاستئناف المقدم.

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2024-175308
الصادر في الاستئناف رقم (V-175308-2023)

وفيما يتعلق بعقود وزارة ... (3عقود) وعقد شركة ...، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ لكونها أفادت الدائرة بالفترات الضريبية التي تم الإقرار خلالها عن العقود محل الخلاف فيما يتعلق بالعقد مع وزارة ... فقد قامت بالإحجام عن سداد الضريبة في بداية عام 2018م وقامت بعد ستة اشهر بسدادها وإدراجها في إقرار يونيو 2018م وما حدث ايضاً مع شركة ... حيث تم صدور فواتير بضريبة صفرية وعند طلبنا الشهادة الخطية لم يقدمها العميل وبناء عليه تم إعادة طلب الضريبة بالنسبة الاساسية 5% وقد تم إدراجها في إقرار 2020/12م أثناء فترة المبادرة الأولى، وبعد الاطلاع على ما تم تقديمه من مستندات تبين للدائرة أن الفترتين الضريبية التي وضحت المستأنفة قيامها بالإقرار عن المبلغ المتعلق بالعقود خلالها هي (يونيو/2018 و ديسمبر/2020) والفترة يونيو بحسب ما جاء في مذكرة الرد الجوابية للمستأنف ضدها (الهيئة) ضمن الفترات الضريبية محل الفحص والفترة الضريبية ديسمبر/2020 ضمن الفترات محل التقييم وعلى الرغم من ذلك إلا أن الهيئة لم توضح ما تم رصده من محددات استحقاق الضريبة والذي تم بناء عليه الوصول لنتيجة استحقاق الضريبة في فترات ضريبية أخرى كما لم توضح ماهي الفترات الضريبية التي تم إخضاع المبلغ محل الخلاف خلالها بناء على حدوث محدد من محددات استحقاق الضريبة الواردة في نص المادة (23) من الاتفاقية كما لم تبرر سبب عدم أخذها في الاعتبار عند فحص الفترتين الضريبية (يونيو/2018 و ديسمبر/2020) من خلال حسمها من إجمالي المبلغ الذي تم إخضاعه كونه ثبت إخضاعها خلال فترة ضريبية أخرى بناء على أسانيد الاستحقاق بحسب إفادة الهيئة ولكون الأثر على دين الضريبة صفري نظراً لاتفاق الطرفين على كون العقود خاضعة بينما الاختلاف على الفترة التي كان يجب اخضاعها خلالها ولكون الهيئة من خلال إشعار التقييم ومن خلال مذكرة الرد الجوابية لم توضح محدد الاستحقاق المرصود والفترات الضريبية التي كان يجب الإقرار خلالها بناء على المحدد المرصود وتوضح سبب عدم حسمها من إجمالي المبلغ الذي تم اخضاعه في الفترتين المشار اليها والتي تم الإقرار خلالها ابتداءً وتم فحصها ضمن الفترات الضريبية محل الخلاف الأمر الذي نرى معه قبول استئناف المكلف مما يخالف ما جاء به قرار دائرة الفصل، الأمر الذي تنتهي معه هذه الدائرة إلى قبول الاستئناف المقدم.

وفيما يتعلق بالعقود (شركة ...، شركة ...، شركة ...، عقد شركة ...، عقد مكتب ...، عقد الشركة ...)، وحيث تعترض المستأنفة على قرار دائرة الفصل؛ وذلك لكونها قدمت لدائرة الفصل جزءاً من العقود بسبب محدودية حجم المستندات التي يمكن رفعها على النظام، بالإضافة إلى أن عقد مكتب ... تم الانتهاء من العقد والتسليم قبل نشأة ضريبة القيمة المضافة، كما أن عقد الشركة ... كان بتاريخ 2015/12/16م يحدث عليه أي تعديل وتم تقديم نسخة من العقد والشهادة الخطية المتعلقة به، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

وفيما يتعلق بغرامة الخطأ في الإقرار وغرامة التأخر في السداد، ومطالبة المستأنِفة بإلغاء تلك الغرامات الناتجة عن التقييم النهائي للفترات الضريبية محل الخلاف، وحيث أن قرار الدائرة قد أفضى إلى قبول الاستئناف فيما يتعلق بعقد ... وعقود وزارة ... (3عقود) وعقد شركة ...، ورفض ما عداها من عقود وبما أن الغرامات نتجت عن ذلك، فإن ما يرتبط به يأخذ حكمه، الأمر الذي تخلص معه الدائرة الاستئنافية إلى قبول الاستئناف المقدم جزئياً.

وفيما يخص الاستئناف المقدم من (هيئة الزكاة والضريبة والجمارك) وحيث أنها تعترض على قرار دائرة الفصل القاضي بقبول استبعاد عقد شركة ... وتضمينها في بند المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الصفرية، وذلك لكون المستأنف ضدها لم تقدم العقود وفقاً لهذا البند أمامها وكذلك أمام دائرة الفصل، ولما كان الثابت أن القرار محل الطعن في شأن النزاع محل النظر جاء متفقاً مع أحكام النظام ومع الأسباب السائغة التي بُني عليها والكافية لحمل قضائه، إذ تولت الدائرة المصدرة له تمحيص مكمن النزاع فيه وانتهت بصدده إلى النتيجة التي خلصت إليها في منطوقه، وحيث لم تلحظ الدائرة الاستئنافية بشأنه ما يستدعي الاستدراك أو التعقيب في ضوء ما تم تقديمه من دفوع مثارة أمام هذه الدائرة، الأمر الذي تنتهي إلى تقرير عدم تأثيرها على نتيجة القرار. وبناءً على ما تقدم خلصت الدائرة إلى تقرير رفض الاستئناف وتأييد قرار دائرة الفصل فيما انتهى إليه محمولاً على أسبابه.

ولهذه الأسباب وبعد المداولة نظاماً، قررت الدائرة بالإجماع ما يأتي:

الدائرة الاستئنافية الأولى لمخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة والسلع الانتقائية
قرار رقم: VA-2024-175308
الصادر في الاستئناف رقم (V-175308-2023)

منطوق القرار

أولاً: فيما يتعلق باستئناف لشركة ...، سجل تجاري رقم (...):

1- قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

2- رفض الاستئناف المتعلق بإخضاع الصادرات محل الخلاف إلى بند "المبيعات الخاضعة للضريبة بالنسبة الأساسية" وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتأييد قرار الهيئة.

3- قبول جزئي للاستئناف فيما يتعلق بالعقود (...، 3عقود وزارة ... وعقد شركة ...) واستبعادها من بند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية واضافتها لبند المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة، ورفض الاستئناف على إخضاع العقود (شركة ...، شركة ...، شركة ...، عقد شركة ...، عقد مكتب ...، عقد الشركة ...) إلى بند المبيعات، وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتعديل قرار الهيئة.

4- قبول جزئي للاستئناف المتعلق بـ "غرامة الخطأ في الإقرار" وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتعديل قرار الهيئة بحدود المبلغ المقبول وفقاً لما ورد في البند (3).

5- قبول جزئي للاستئناف المتعلق بـ "عقوبة السداد المتأخر" وتعديل قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513)، وتعديل قرار الهيئة بحدود المبلغ المقبول وفقاً لما ورد في البند (3).

ثانياً: فيما يتعلق باستئناف هيئة الزكاة والضريبة والجمارك:

1- قبول الاستئناف من الناحية الشكلية لتقديمه خلال المدة المحددة نظاماً.

2- رفض الاستئناف فيما يتعلق بإخضاع (عقد شركة ...) لبند المبيعات الخاضعة للنسبة الأساسية بدلاً من المبيعات الخاضعة للضريبة بنسبة صفر بالمائة، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض.

3- رفض الاستئناف المتعلق بـ "غرامة الخطأ في الإقرار"، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513).

4- رفض الاستئناف المتعلق بـ "عقوبة السداد المتأخر"، وتأييد قرار الدائرة الثانية للفصل في مخالفات ومنازعات ضريبة القيمة المضافة في مدينة الرياض رقم (VSR-2022-2513).

عضو	**عضو**
الدكتور/ ...	**الدكتور/ ...**

رئيس الدائرة

الأستاذ/ ...

هذه الوثيقة رسمية مستخرجة من النظام، وموقعة إلكترونياً.